



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.720413/2008-22
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.313 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 15 de dezembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSÉ DE PAULA FERREIRA - ESPÓLIO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

ITR. ILEGITIMIDADE PASSIVA. PROPRIEDADE RURAL INVADIDA POR TERCEIROS.

O proprietário de imóvel rural que tem sua propriedade invadida por trabalhadores sem-terra não possui legitimidade passiva em face do ITR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por determinação do art. 19-E, da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei nº 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento, negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa (relator), Mário Pereira de Pinho Filho, Maurício Nogueira Righetti e Maria Helena Cotta Cardozo, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 2402-008.958, proferido na Sessão de 04 de outubro de 2020, que deu provimento ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar-lhe provimento, cancelando-se o lançamento tributário. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz (relator), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Luís Henrique Dias Lima e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Gregório Rechmann Junior.

O Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

INVASÃO DO IMÓVEL PELO MOVIMENTO "SEM TERRA". PERDA DA POSSE ANTERIOR AO FATO GERADOR. ESVAZIAMENTO DOS DIREITOS INERENTES À PROPRIEDADE. IMPOSSIBILIDADE DA SUBSISTÊNCIA DA EXAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Com a invasão do movimento "sem terra", antes da ocorrência do fato gerador, o proprietário fica tolhido de praticamente todos seus elementos inerentes ao direito de propriedade, inclusive no que se relaciona também a posse; consequentemente, não havendo a exploração do imóvel, não há qualquer tipo de geração de renda ou de benefícios, sendo inexigível o ITR diante do desaparecimento da base material do fato gerador, considerando que, sem o efetivo exercício dos direitos de propriedade, não obstante haver a subsunção formal do fato à norma, não ocorre o enquadramento material necessário à constituição do ITR, na medida em que o proprietário não detém o pleno gozo da propriedade.

O recurso visa rediscutir a seguinte matéria: **Imóvel Invadido – Legitimidade Passiva.**

Em exame preliminar de admissibilidade, o presidente da Câmara de origem deu seguimento ao apelo.

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional aduz, em síntese, que os artigos 29 e 31 do CTN definem quem são os contribuintes do ITR; que no caso, ainda que o contribuinte tenha sofrido a turbação da posse por terceiros, detém a propriedade, podendo reaver a posse; que sendo om contribuinte o legítimo proprietário do imóvel, não há razão para que não seja tributado.

O contribuinte não apresentou Contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Ante de examinar o mérito, faço breve resumo dos fatos.

O contribuinte foi autuado para formalização de exigência de diferença de ITR referente ao exercício de 2004, em razão de alteração no VTN declarado, de R\$ 65.995,52 para R\$ 1.018.000,00. A infração foi assim descrita no auto de infração:

Após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, o valor da terra nua declarado.

No Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), o valor da terra nua foi arbitrado, tendo como base as informações do Sistema de Pregos de Terra – SIPT da RFB. Os valores do DIAT encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

Na impugnação e no Recurso Voluntário, o contribuinte alegou que não pode apresentar o laudo, conforme solicitado pela fiscalização, porque as terras estava invadidas por sem-terras, o que impedia o acesso ao local. Para maior clareza, reproduzo a seguir a íntegra do Recurso Voluntário:

PROCESSO 13603.720.413/200822

ITR - EXERCÍCIO DE 2004

ACÓRDÃO DRBJ- BRASÍLIA-DF nº 03-31.766

18 TURMA DA DRJ/BSB- SESSÃO DE 29/06/2009

INTIMAÇÃO Nº 029/2009 RECEBIDA EM 05/08/2009

Espólio de José de Paula Ferreira, inscrito no CPF sob o nº 000.726.806-87, por sua inventariante Dra. Sissi Rocha de Miranda Ferreira OAB/MG nº 47.025 com escritório nesta Capital, na Rua Juiz de Fora, nº 115, sala 1403, no bairro Barro Preto, tendo sido intimada através da INTIMAÇÃO nº 029/2009, recebida em 05/08/2009, para ciência da respeitável decisão supra, e o recolhimento do montante de R\$ 48.474,63, sendo: R\$ 21.896,11 a título de ITR suplementar do exercício de 2004, R\$ 11.495,45 a título de multa e R\$ 11.495,45 a título de juros e/ou encargos legais calculados até o dia 31/08/2009, e não se conformando, data vênua, com os termos da mencionada decisão, vem, mui respeitosamente, dentro do prazo legal, por seu procurador "in-fine" assinado, recorrer a este Colendo Conselho, contra o referido ato, pelos fundamentos a seguir expostos.

1. DA EMENTA : Assunto : Imposto Sobre Propriedade Rural — **ITR**

“Exercício 2004

Do valor da terra nua- SUBVALIAÇÃO

Por falta de documentação hábil comprovando o valor fundiário do imóvel, a preços de 1º/01/2004, deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização com base no menor preço VTN/ha. Por aptidão agrícola da terra, constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT) para o município onde se situa o imóvel. No caso, o ônus da prova é do Contribuinte, que deve comprovar os fatos alegados na sua impugnação, não havendo como dispensa-lo da apresentação do laudo exigido, mesmo encontrando-se o imóvel invadido por integrantes do M.S.T.(sic) “

Pela simples leitura dos termos da ementa, percebe-se data vênua, que a douta Autoridade Julgadora, entendeu que apesar de a fazenda Ponte Nova, estar invadida pelos sem terras, o ônus da prova do valor da terra nua cabe ao contribuinte.

Entretanto, é impossível para o contribuinte ou qualquer pessoa entrar na fazenda para elaboração do laudo de avaliação. Por isso o valor arbitrado deve ser revisto, a fim de ajustá-lo ao valor correto da terra. A fiscalização limitou-se, tão somente, a exigência do citado laudo, e, na sua falta promoveu o lançamento contestado, sem considerar que o valor da fazenda encontra-se depreciado, pois, os invasores não se preocupam em trabalhar a terra, não fazem as devidas correções de solo, com os implementos minerais,

nem as sustentações das encostas prevenindo erosões, nem o gradeamento da terra para o cultivo, e, provavelmente, os níveis de moçorocas e de erosões devem ter se alastrado por toda a propriedade, tornando a fazenda não só improdutiva, como também, provocando a perda do valor de investimento para trazê-la ao ponto que estava antes da invasão. A apresentação de valores de terras vizinhas negociadas, como subsídio à formação da livre convicção da douta Autoridade Julgadora, sobre a matéria, também foi impossível sua apresentação porque não teve conhecimento de nenhum negócio realizada, na época, que servisse de parâmetro para estabelecer o justo preço da terra.

Diante das razões expendidas, espera o recorrente, o integral provimento de seu apelo, ainda por equidade, para determinar o cancelamento da exigência tributária, objeto da lide, por constituir em efetiva JUSTICA.

Como se vê, na sua peça recursal o contribuinte limitou-se a justificar a não apresentação do Laudo de Avaliação e a pleitear a manutenção do VTN declarado. Entretanto, como já visto, o Acórdão Recorrido cancelou o lançamento, reconhecendo, *ex officio*, a ilegitimidade passiva do contribuinte, em razão da invasão das terras.

Pois bem, como se viu do teor do recurso voluntário, primeiramente, em momento algum o contribuinte arguiu ilegitimidade passiva. Apenas argumentou que não pode apresentar laudo de avaliação, conforme solicitado pela fiscalização, porque estava impossibilitado de entrar na propriedade, que estava invadida por sem-terras.

Por outro lado, e não menos relevante, embora a alegada invasão tenha sido mencionada desde a impugnação, não consta dos autos nenhum elemento de prova desse fato, o que não passou despercebido pelo Acórdão de Impugnação. Nenhum boletim de ocorrência, ação judicial, notícia de jornal, nada. O que se tem nos autos sobre a alegada invasão é apenas a alegação do contribuinte.

Diante desse quadro, com a devida vênia, não vejo como o Colegiado poderia, primeiramente, conhecer dessa matéria, e depois, declarar a ilegitimidade passiva, contrariando a própria posição do contribuinte/autuado que, em momento algum, repita-se, pôs em questão sua própria legitimidade passiva. O contribuinte apresentou DITR, apurou imposto a pagar e pagou. E diante da autuação, contestou a exigência do imposto suplementar, mas não sua condição de sujeito passivo.

Nessas condições, penso que não é o caso sequer de se discutir, em tese, se no caso de terras invadidas o proprietário teria legitimidade para figurar como sujeito passivo da obrigação tributária do ITR. Primeiro, porque o fato – a invasão das terras – não está comprovado nos autos – depois porque essa declaração não foi reivindicada pelo sujeito passivo e não poderia ser declarada de ofício pelo colegiado *a quo* e nem por este Colegiado.

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial da Procuradoria e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa

Voto Vencedor

Marcelo Milton da Silva Risso - Redator designado

01 – Pedi vista dos autos para melhor análise quanto a documentação juntada no processo e que foi determinante para o voto recorrido reconhecer a ilegitimidade passiva do contribuinte, destaco:

No caso em análise, objetivando demonstrar que não detinha a posse do imóvel, vez que invadido pelo MST, o Contribuinte apresentou, nos autos dos processos 13603.720700/2012-19 e 13603.720699/2012-22, julgados nesta mesma sessão de julgamento, os seguintes documentos:

- cópia da petição inicial da Ação de Desapropriação, por Interesse Social, para Fins de Reforma Agrária, ajuizada pelo INCRA em fevereiro de 2001;

- cópia do Parecer Técnico emitido por engenheiro agrônomo nomeado perito oficial nos autos da referida ação de desapropriação, prestando, dentre outras, as seguintes informações:

9. Quando o imóvel foi invadido pelo movimento MST?

RESPOSTA: Em 02/07/1999

(...)

11. Quando foi editado o Decreto Presidencial declarando de interesse social para fins de reforma agrária o imóvel desapropriado?

RESPOSTA: O Decreto Presidencial declarando de interesse social para fins de reforma agrária o imóvel desapropriado foi editado em 21 de Julho de 2000 e publicado em 24 de julho de 2000, fls. 009.

12. Após a invasão pelo MST do imóvel desapropriado, foi tomada alguma medida jurídica pelo INCRA visando manter a invasão?

RESPOSTA: O INCRA ajuizou a presente Ação de Desapropriação, por Interesse Social, para fins de Reforma Agrária requerendo a expedição de Mandado de Imissão na Posse do referido imóvel.

Registre-se, pela sua importância, que a referida Ação de Desapropriação foi julgada parcialmente procedente para decretar a DESAPROPRIAÇÃO POR INTERESSE SOCIAL PARA FINS DE REFORMA AGRÁRIA do imóvel denominado “Fazenda Ponte Nova/Vinhático (...) tornando definitiva a imissão de posse deferida nos autos e consolidando sua propriedade em favor do INSTITUTO NACIONAL DE COLONIZAÇÃO E REFORMA AGRÁRIA – INCRA.

02 - Ocorre que no caso concreto, entendo pela análise das provas destacadas na decisão recorrida, bem como por sua avaliação nos autos dos processos ora indicados – e que foram julgados na mesma sessão tanto na Turma Ordinária quanto nessa Câmara Superior - foi suficientemente comprovada a ilegitimidade do contribuinte, em decorrência das circunstâncias fáticas para a aplicação dos termos do PARECER SEI Nº 3/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, da PGFN indicados como razões de decidir aprovada no Diário Oficial da União, edição nº 214, do dia 10/11/2020, o Despacho nº 347/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, *in verbis*:

DESPACHO Nº 347/PGFN-ME, DE 5 DE NOVEMBRO DE 2020

Aprovo, para os fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, o PARECER SEI Nº 3/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que recomenda a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante, nas ações judiciais baseadas no entendimento de que “é impossível cobrar ITR em face do proprietário, na hipótese de invasão, a exemplo das levadas a efeito por sem-terra e indígenas, por se considerar que, em tais circunstâncias, sem o efetivo exercício de domínio, não obstante haver a subsunção formal do fato à norma, não ocorreria o enquadramento material necessário à constituição do imposto, na medida em que não se deteria o pleno

gozo da propriedade". Encaminhe-se à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, consoante sugerido. Brasília, 26 de agosto de 2020.

RICARDO SORIANO DE ALENCAR

Procurador-Geral

03 – No mais adoto como razões de decidir o voto do I. Conselheiro João Aldinucci no AC. 9202-009.822 julgado em 26/08/2021, *verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

EXERCÍCIO: 2006

ITR. ILEGITIMIDADE PASSIVA. PROPRIEDADE RURAL INVADIDA POR TERCEIROS.

O proprietário de imóvel rural que tem sua propriedade invadida por trabalhadores sem-terra não possui legitimidade passiva em face do ITR.

(...)

“Discute-se nos autos se o proprietário de imóvel rural invadido tem legitimidade passiva para responder pelo ITR. A Fazenda Nacional não questiona a existência da invasão e nem a perda da posse direta pelo sujeito passivo, mas advoga que enquanto o registro do imóvel estiver em nome do sujeito passivo, é legítima a cobrança do ITR, pois detentor de um dos aspectos da propriedade, razão pela qual é contribuinte. A questão a ser dirimida, pois, é exclusivamente de direito, inexistindo questões fáticas a serem resolvidas nesta instância revisora.

(...)

Como se pode ver, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica no sentido de obstar a cobrança do imposto em face do proprietário cuja terra fora invadida, o que levou a Procuradoria a incluir tal tese em lista de dispensa de contestar e recorrer. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem prestigiado a consideração econômica em matéria tributária, mesmo porque o legislador não parece ter adotado uma estrutura ou definição próprias de Direito Privado, mas sim a consideração econômica por trás da propriedade rural, tanto é que o art. 1º da Lei 9393/96 define como fato gerador do ITR a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza. Veja-se:

Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

Para ilustrar tal raciocínio, vale transcrever e destacar a ementa de um dos precedentes que inspiraram a inclusão desse item na lista da Procuradoria – destaquei:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. ITR. IMÓVEL INVADIDO POR INTEGRANTES DE MOVIMENTO DE FAMÍLIAS SEM-TERRA. AÇÃO DECLARATÓRIA. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. FATO GERADOR DO ITR. PROPRIEDADE. MEDIDA LIMINAR DE REINTEGRAÇÃO DE POSSE NÃO CUMPRIDA PELO ESTADO DO PARANÁ. INTERVENÇÃO FEDERAL ACOLHIDA PELO ÓRGÃO ESPECIAL DO TJPR. INEXISTÊNCIA DE HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. PERDA ANTECIPADA DA POSSE SEM O DEVIDO PROCESSO DE DESAPROPRIAÇÃO. ESVAZIAMENTO DOS ELEMENTOS DA PROPRIEDADE. DESAPARECIMENTO DA BASE MATERIAL DO FATO GERADOR. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA BOA-FÉ OBJETIVA.

[...]

6. Com a invasão, sobre cuja legitimidade não se faz qualquer juízo de valor, o direito de propriedade ficou desprovido de praticamente todos os elementos a ele inerentes: não há mais posse, nem possibilidade de uso ou fruição do bem.

7. Direito de propriedade sem posse, uso, fruição e incapaz de gerar qualquer tipo de renda ao seu titular deixa de ser, na essência, direito de propriedade, pois não passa de uma casca vazia à procura de seu conteúdo e sentido, uma formalidade legal negada pela realidade dos fatos.

(REsp 963.499/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/03/2009, DJe 14/12/2009) (grifo nosso)

Tenho reiteradamente ressaltado que as decisões do Superior Tribunal de Justiça, nessas hipóteses, têm inclusive força normativa, vez que atendem aos critérios heurísticos de vinculatividade e pretensão de permanência; finalidade orientadora; inserção em uma cadeia de entendimento uniforme e capacidade de generalização¹. Segundo o Professor Humberto Ávila:

A força normativa material decorre do conteúdo ou do órgão prolator da decisão. Sua força não advém da possibilidade de executoriedade que lhe é inerente, mas da sua pretensão de definitividade e de permanência. Assim, há decisões sem força vinculante formal, mas que indicam a pretensão de permanência ou a pouca verossimilhança de futura modificação. Decisões do Supremo Tribunal Federal, proferidas pelo seu Órgão Plenário, do Superior Tribunal de Justiça, prolatadas pelo seu Órgão Especial ou pela Seção Competente sobre a matéria, ou objeto de súmula manifestam elevado grau de pretensão terminativa, na medida em que permitem a ilação de que dificilmente serão modificadas, bem como uma presunção formal de correção, em virtude da composição do órgão prolator, que cria uma espécie de “base qualificada de confiança”².

Isto é, embora inexista decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, “b”), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele Tribunal tem força normativa material, impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.”

04 – Por essas razões acima, pedindo vênias ao I. Relator, conheço do recurso para no mérito negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso

¹ ÁVILA, Humberto. Teoria da segurança jurídica. 5. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo : Malheiros, 2019, p. 513.

² Obra citada, p. 514.

Fl. 8 do Acórdão n.º 9202-010.313 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 13603.720413/2008-22